

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch VELTZE, MARES und PARTNER KG Wirtschaftstreuhand-, Steuerberatungs- gesellschaft, Dresdner Straße 87 Tür A21, 1200 Wien, über die Beschwerde vom 7. August 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 27. Juli 2015 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 01/2015, vom 28. Juli 2015 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 02/2015, vom 27. Juli 2015 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2015, vom 28. Juli 2015 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2015 und vom 27. Juli 2015 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 05/2015, die Beschwerde vom 21. Juni 2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 31. Mai 2016 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 06/2015, 09/2015, 10/2015, 11/2015 und 12/2015, die Beschwerde vom 24. März 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 15. März 2017 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 02/2017, die Beschwerde vom 21. April 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 13. April 2017 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2017 und die Beschwerde vom 24. Mai 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 17. Mai 2017 betreffend Abweisung eines Antrags auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2017 zu Recht:

1. Den Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 01-06/2015, 09-12/2015 und 02-03/2017 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
2. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Abweisung eines Antrags auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2017 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der Vergütungsbetrag wird mit EUR 282,32 festgesetzt.

3. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden „Bf.“) war gewerblich im Fahrzeughandel tätig. Er verkaufte und lieferte in den streitgegenständlichen Zeiträumen gebrauchte Kraftfahrzeuge ins Ausland und beantragte unter Bekanntgabe der Fahrgestellnummern der betroffenen Fahrzeuge die Vergütung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 01-06/2015, 09-12/2015 und 02-04/2017.

In Folge ergingen die angefochtenen Bescheide. Lediglich in Bezug auf den Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2017 erging ein Bescheid über die Abweisung der Vergütung. In diesem wurde begründend ausgeführt, dass die gegenständlichen Fahrzeuge laut Rechnungen am 29. April 2017 verkauft worden seien. Die Sperre in der Genehmigungsdatenbank sei jedoch erst am 2. Mai 2017 und somit verspätet erfolgt.

Bezüglich der anderen Zeiträume ergingen Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe. Im Spruch der Bescheide betreffend die Zeiträume 01-06/2015 und 09-12/2015 wurde sowohl der Betrag der Normverbrauchsabgabe als auch derjenige der Vergütung mit „0,00 Euro“ festgesetzt. In keinem dieser Bescheide wurde die Bemessungsgrundlage angeführt.

Im Spruch des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 02/2015 wurde Folgendes aufgelistet:

„Für den Zeitraum bereits verbucht: -583,76 Euro

Somit verbleiben zur Nachzahlung: 583,76 Euro“.

Ebenfalls wurde im Spruch des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2015 Folgendes aufgelistet:

„Für den Zeitraum bereits verbucht: -788,84 Euro

Somit verbleiben zur Nachzahlung: 788,84 Euro“.

Der Spruch des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 02/2017 nennt als Betrag der Vergütung „-269,71 Euro“, während der Betrag der Normverbrauchsabgabe „0,00 Euro“ lautet. Ebenfalls ist im Spruch des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2017 als Vergütungsbetrag „-235,85 Euro“ genannt, während der Betrag der Normverbrauchsabgabe mit „0,00 Euro“ beziffert ist.

In der Begründung sämtlicher dieser Bescheide wurde auf die verspätete Sperre bzw. den verspäteten Antrag der Sperre der betroffenen Kraftfahrzeuge in der Genehmigungsdatenbank hingewiesen.

Dagegen erhob der Bf. Beschwerden. In den Beschwerden gegen die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 01-06/2015, 09-12/2015 und 02-03/2017 wurde die antragsgemäße Veranlagung bzw. die antragsgemäße Erstellung der Bescheide beantragt. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung eines Antrags auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2017 begründete der Bf. unter Hinweis auf seine bisher eingebrachten gegenständlichen Beschwerden damit, dass § 12a NoVAG 1991 keine Frist für die Sperre des Fahrzeugs in der Genehmigungsdatenbank vorsehe. Der Verwaltungsgerichtshof habe bereits in seinem Erkenntnis vom 2. September 2009, 2005/15/0031, zum umsatzsteuerlichen Buchnachweis ausgeführt, dass der Nachweis der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art. 7 UStG 1994 vom inländischen Lieferer zu erbringen sei. Aus den Ausführungen des EuGH im Urteil vom 27. September 2007, C-146/05, *Albert Collee*, habe der Verwaltungsgerichtshof abgeleitet, dass im Bereich der Nachweisführung jedoch nicht auf bloß formelle Belange, insbesondere den Zeitpunkt der Nachweiserbringung, abzustellen, sondern auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren ausreichend sei. Entscheidend sei, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelinge, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorlägen.

Mit ihren Beschwerdevorentscheidungen wies die belangte Behörde die Beschwerden als unbegründet ab. In ihrer Begründung verwies sie auf Rz. 923 der NoVA-Richtlinien 2008, wonach für die Inanspruchnahme der NoVA-Vergütung im Sinne des § 12a NoVAG 1991 nachzuweisen sei, dass das Fahrzeug bei der Lieferung bzw. Verbringung ins Ausland gelange. Dieser Nachweis sei in den Fällen der Lieferung in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen nach § 7 Abs. 4 ff UStG 1994 bzw. der VO BGBl. Nr. 401/1996 zu führen, während für Verbringungsfälle der Nachweis dann als erbracht anzusehen sei, wenn das Fahrzeug (nachweisbar) im Ausland amtlich zugelassen oder registriert worden sei (vgl. UStR 2000 Rz 1075 bis Rz 1099, UStR 2000 Rz 4006 bis Rz 4009). Die VO BGBl. Nr. 401/1996 sei um § 9 ergänzt worden, verlautbart im BGBl II Nr. 172/2010, welcher laute:

„§ 9. Als weiterer Nachweis, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wird, ist bei der Lieferung von Fahrzeugen im

Sinne des § 2 des Normverbrauchsabgabegesetzes, BGBl. Nr. 695/1991, die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967 erforderlich.“

Im Wartungserlass zur Umsatzsteuer vom 18. November 2010, BMF-010219/0288-VI/4/2010, werde angeführt:

„Bedingt durch die Änderung der Verordnung über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl. Nr. 401/1996 idF BGBl. II Nr. 172/2010, wird Rz 4010 mit Ausführungen zum Nachweis der Sperre in der Genehmigungsdatenbank neu aufgenommen.

Rz 4010 lautet:

Bei der Lieferung von Fahrzeugen im Sinne des § 2 des Normverbrauchsabgabegesetzes, BGBl. Nr. 695/1991, ist als weiterer Nachweis, dass das Fahrzeug in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wird, die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967 erforderlich.

Der Nachweis wird erbracht:

- *im Falle der Lieferung durch einen befugten Fahrzeughändler durch einen unmittelbar im Anschluss an die Lieferung über FinanzOnline erstellten Ausdruck, aus dem die Sperre in der Genehmigungsdatenbank ersichtlich ist; ist eine Sperre über FinanzOnline aus technischen Gründen vorübergehend nicht möglich, kann der Nachweis wie bei der Lieferung durch einen nicht befugten Fahrzeughändler erbracht werden (vgl. nächster Punkt),*

- *im Falle der Lieferung durch einen nicht befugten Fahrzeughändler durch*

- *eine Ausfertigung eines mit dem Eingangsvermerk versehenen Exemplars des Formulars NOVA 2, mit dem die Vergütung der NoVA im Finanzamt beantragt wurde, oder*

- *eine Ausfertigung eines mit dem Eingangsvermerk versehenen Exemplars des Formulars NOVA 4, mit dem die Sperre in der Genehmigungsdatenbank im Finanzamt beantragt wurde,*

wobei die Formulare NOVA 2 bzw. NOVA 4 auch per Fax an das zuständige Finanzamt übermittelt werden können [...].“

Zu den Ausführungen werde auch auf Punkt 4 des Salzburger Steuerdialoges 2016, BMF-010220/0135-VI/9/2016 vom 28. Oktober 2016, verwiesen, wo der Zeitpunkt der Sperre in den Punkten 4.3 und 4.4 ausführlich erörtert werde.

In ihren Vorlageanträgen verwies der Bf. ergänzend auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Jänner 2017, Ro 2016/16/0001, wonach für Verkäufe von Privatpersonen nicht einmal ein Antrag auf Sperre in der Genehmigungsdatenbank vorhanden

sein müsse. Der Verfassungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis G 153/2014 vom 29. November 2014 ausführlich dazu Stellung genommen, dass es unsachlich sei, Private und Fahrzeughändler im Bereich der NoVA-Vergütung unterschiedlich zu behandeln.

Die belangte Behörde legte den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht vor. In ihrer Stellungnahme führte sie aus, dass der Bf. das von ihm genannte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes falsch interpretiere. Aus diesem gehe keinesfalls hervor, dass auf befugte Fahrzeughändler im Rahmen ihres Geschäftsbetriebs nicht strengere Maßstäbe für die Art der Nachweisführung angewendet werden könnten als auf Private. § 12a Abs. 1 NoVAG 1991 sei so zu interpretieren, dass ein befugter Fahrzeughändler die Sperre in der Genehmigungsdatenbank spätestens unmittelbar im Anschluss an die Lieferung vorzunehmen habe, widrigenfalls er die Vergütung der Normverbrauchsabgabe nicht mehr geltend machen könne.

Das Bundesfinanzgericht forderte den Bf. mit Beschluss vom 19. Februar 2020 auf, dem Bundesfinanzgericht Unterlagen zu übermitteln, aus denen insbesondere die Lieferung der streitgegenständlichen Fahrzeuge ins Ausland hervorgeht. Dem kam der Bf. nach. Mit Schriftsatz vom 7. Juli 2020 nahm er den Antrag auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Mit Beschluss vom 20. Juli 2020 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde auf, diesem mitzuteilen, ob die Aussage auf Seite 6 des Leitfadens für Fahrzeughändler/innen betreffend Fahrzeugsperrungen in der Genehmigungsdatenbank (VVO-GDB) vom Stand 8. Jänner 2020, wonach ein Kraftfahrzeug, das aktuell in Österreich zugelassen sei, von Autohändler/innen nicht gesperrt werden könne, auch für die streitgegenständlichen Zeiträume der Jahre 2015 und 2017 gegolten habe. Am 22. Juli 2020 teilte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht nach Rücksprache mit dem bundesweiten Fachbereich mit, dass die Version dieses Dokuments vom 27. Oktober 2015 auf Seite 5 dieselbe Aussage beinhalte. Es werde davon ausgegangen, dass diese Einschränkung schon seit der Zeit bestehe, seit der KFZ-Händler an und für sich die Fahrzeuge, welche exportiert würden, auch sperren könnten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Der Bf. war gewerblich im Fahrzeughandel tätig. Er verkaufte und lieferte im streitgegenständlichen Zeitraum gebrauchte Kraftfahrzeuge ins Ausland und beantragte unter Bekanntgabe der Fahrgestellnummern der betroffenen Fahrzeuge die Vergütung der Normverbrauchsabgabe wie folgt:

Zeitraum	Fahrgestellnummern und beantragte Vergütung pro KFZ (in EUR)		Beantragte Vergütung für Zeitraum gesamt (in EUR)
01/2015	***1***	144,50	1.011,79
	2	310,35	
	3	177,55	
	4	261,47	
	5	117,92	
02/2015	***6***	287,88	583,76
	7	144,50	
	8	151,38	
03/2015	***9***	193,40	1.407,27
	10	256,17	
	11	152,65	
	12	103,21	
	13	350,92	

04/2015	***14***	166,67	788,84
	15	138,89	
	16	151,38	
	17	183,96	
	18	147,94	
05/2015	***19***	216,05	1.662,07
	20	163,58	
	21	154,32	
	22	169,75	
	23	147,20	
06/2015	***24***	136,29	1.564,23
	25	155,37	
	26	220,18	
	27	259,26	
	28	137,61	
09/2015	***29***	166,67	166,67
10/2015	***30***	109,03	244,83
	31	135,80	
11/2015	***32***	275,23	871,73
	33	137,61	
	34	261,36	
	35	197,53	
12/2015	***36***	227,06	1.035,55

	37	261,47	
	38	134,17	
	39	251,15	
	40	161,70	
02/2017	***41***	163,58	652,15
	42	106,13	
	43	162,74	
	44	219,70	
03/2017	***45***	132,08	457,55
	46	84,91	
	47	136,79	
	48	103,77	
04/2017	***49***	148,15	282,32
	50	134,17	

Der Bf. führte die Sperren der Fahrgestellnummern der betroffenen Fahrzeuge in der Genehmigungsdatenbank nach der Lieferung der Fahrzeuge ins Ausland zu den folgenden jeweiligen Zeitpunkten durch:

Antrag auf Vergütung für den Zeitraum	Zeitpunkt der Sperre
01/2015	24. Februar 2015
02/2015	24. März 2015
03/2015	24. April 2015
04/2015	16. Mai 2015
05/2015	22. Juni 2015

06/2015	30. Juli 2015
09/2015	12. November 2015
10/2015	11. Dezember 2015
11/2015	23. Dezember 2015
12/2015	14. Jänner 2016
02/2017	6. bis 28. Februar 2017
03/2017	20. März 2017
04/2017	2. Mai 2017

Der Bf. stellte den Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 02/2017 am 13. März 2017, für den Zeitraum 03/2017 am 11. April 2017 und für den Zeitraum 04/2017 am 11. Mai 2017. Zu diesen Zeitpunkten waren die Fahrgestellnummern der jeweils betroffenen Fahrzeuge bereits in der Genehmigungsdatenbank gesperrt.

Sämtliche Fahrzeuge waren zum Zeitpunkt der Sperre der Fahrgestellnummern in der Genehmigungsdatenbank nicht im Inland zum Verkehr zugelassen.

Mit den angefochtenen Bescheiden setzte die belangte Behörde die Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 01-06/2015, 09-12/2015 und 02-03/2017 mit EUR 0,00 fest, ohne eine Bemessungsgrundlage anzuführen.

Im Spruch des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 02/2015 wurde Folgendes aufgelistet:

„Für den Zeitraum bereits verbucht: -583,76 Euro

Somit verbleiben zur Nachzahlung: 583,76 Euro“.

Ebenfalls wurde im Spruch des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2015 Folgendes aufgelistet:

„Für den Zeitraum bereits verbucht: -788,84 Euro

Somit verbleiben zur Nachzahlung: 788,84 Euro“.

Der Spruch des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 02/2017 nennt als Betrag der Vergütung „-269,71 Euro“, während der Betrag der Normverbrauchsabgabe „0,00 Euro“ lautet. Ebenfalls ist im Spruch des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2017 als Vergütungsbetrag „-235,85 Euro“ genannt, während der Betrag der Normverbrauchsabgabe mit „0,00 Euro“ beziffert ist.

Lediglich in Bezug auf den Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2017 erging ein Bescheid der belangten Behörde über die Abweisung der Vergütung.

In der Begründung sämtlicher dieser Bescheide wies die belangte Behörde auf die verspätete Sperre bzw. den verspäteten Antrag der Sperre der betroffenen Kraftfahrzeuge in der Genehmigungsdatenbank hin.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus der Aktenlage, wie insbesondere den aktenkundigen Vergütungsanträgen, den angefochtenen Bescheiden, der vom Bf. erstellten Auflistung über die jeweiligen Zeitpunkte der Sperre der Fahrgestellnummern bis einschließlich Februar 2017, den vom Bf. vorgelegten Nachweisen über die Lieferung der streitgegenständlichen Fahrzeuge ins Ausland und dem Vorlagebericht der belangten Behörde.

Dass sämtliche Fahrzeuge zum Zeitpunkt der Sperre der Fahrgestellnummern in der Genehmigungsdatenbank nicht im Inland zum Verkehr zugelassen waren, ergibt sich aus dem Umstand, dass eine Sperre in der Genehmigungsdatenbank im Falle einer noch bestehenden Zulassung im Inland technisch nicht möglich gewesen wäre. Dies geht etwa aus Seite 6 des Leitfadens für Fahrzeughändler/innen betreffend Fahrzeugsperren in der Genehmigungsdatenbank (VVO-GDB) vom 8. Jänner 2020 sowie aus Seite 5 dieses Leitfadens vom 27. Oktober 2015 hervor. Auch geht die belangte Behörde davon aus, dass diese technische Einschränkung seit der Zeit besteht, seit der Fahrzeughändler die Sperren in der Genehmigungsdatenbank selbst durchführen können.

3. Rechtliche Beurteilung

Nach [§ 1 Normverbrauchsabgabengesetz](#) 1991 (NoVAG 1991) unterliegen dort näher genannte Vorgänge mit Kraftfahrzeugen, etwa bestimmte Lieferungen von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, der Normverbrauchsabgabe.

[§ 12a Abs. 1 NoVAG 1991](#) idF BGBl. I Nr. 112/2012, welcher auf Vorgänge bis zum 31. Dezember 2015 Anwendung findet, lautet wie folgt:

„§ 12a. (1) Wird ein Fahrzeug

- durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht*
- nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert*
- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert*
- durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert,*

dann wird auf Antrag die Abgabe vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet. Voraussetzung für die Vergütung ist die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer (der Fahrzeugidentifizierungsnummer) und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967.“

§ 12a Abs. 1 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 118/2015, welcher auf Vorgänge nach dem 31. Dezember 2015 Anwendung findet (§ 15 Abs. 16 NoVAG 1991), lautet wie folgt:

„§ 12a. (1) Wird ein Fahrzeug

- durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert*
- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert*
- nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert,*

dann wird auf Antrag die Abgabe vom nachweisbaren gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet, wenn die Fahrgestellnummer (die Fahrzeugidentifizierungsnummer) bekanntgegeben wird und wenn das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG 1967 gesperrt und nicht im

Inland zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung ist mit dem Betrag der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten Normverbrauchsabgabe begrenzt.“

Zu dieser Änderung des § 12a Abs. 1 NoVAG 1991 halten die Materialien (ErläutRV 684 BlgNR, 25. GP, 41) unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 29. November 2014, [G 153/2014](#), Folgendes fest:

„Der VfGH weist darauf hin, dass mit Hilfe der Eintragung in der Genehmigungsdatenbank des Versicherungsverbandes ein Missbrauch durch rechtswidrige Zulassung nach der Vergütung verhindert werden könne. Zur Umsetzung dieser Anregung des VfGH soll die Wortfolge am Ende von § 12a Abs. 1 NoVAG 1991 klarer formuliert werden: Der Wert des exportierten Fahrzeuges muss nachgewiesen werden, und das Fahrzeug muss im Zeitpunkt der Antragstellung in der Genehmigungsdatenbank gesperrt sein und darf zu diesem Zeitpunkt auch nicht zum Verkehr im Inland zugelassen sein.“

Zur Sperre von Fahrzeugen in der Genehmigungsdatenbank gilt nach [§ 30a Abs. 9a KFG 1967](#) Folgendes:

„(9a) Zum Zwecke der steuerlichen Erfassung der Fahrzeuge und Sicherstellung der Einhebung der allenfalls durch die Zulassung anfallenden Steuern und Abgaben können der Bundesminister für Finanzen und die Finanzbehörden verfügen, dass die Genehmigungsdaten oder Typendaten bestimmter Fahrzeuge oder Fahrzeugkategorien in der Genehmigungsdatenbank mit einer diesbezüglichen Zulassungssperre zu versehen sind. Diese Zulassungssperren können für einzelne Fahrzeuge oder bestimmte Fahrzeugkategorien vom Bundesminister für Finanzen oder den Finanzbehörden wieder aufgehoben werden.“

Die dazu ergangene [Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Versehen der Genehmigungsdaten oder Typendaten bestimmter Fahrzeuge oder Fahrzeugkategorien mit einer Zulassungssperre in der Genehmigungsdatenbank](#), BGBl. II Nr. 406/2008, besagt auszugsweise Folgendes:

„§ 5. (1) Bei folgenden Vorgängen sind die Genehmigungsdaten oder Typendaten der Kraftfahrzeuge der in § 1 Z 1 bis 9 genannten Fahrzeugklassen durch die Finanzbehörden in der Genehmigungsdatenbank mit einer Zulassungssperre zu versehen:

1. nach erfolgter Zulassung von Kraftfahrzeugen auf nach dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 257/1976 oder nach anderen vergleichbaren gesetzlichen Vorschriften privilegierte Personen und Einrichtungen,

2. bei Ausfuhrlieferungen gemäß § 3 Z 1 NoVAG 1991,

3. bei Vergütungen der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12 Abs. 1 und § 12a NoVAG 1991.

[...]

§ 8. Der in Zusammenhang mit dem Liefern von Kraftfahrzeugen aus dem Inland gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 und 3 zu stellende Antrag auf Sperre einer Fahrzeugidentifikationsnummer in der Genehmigungsdatenbank ist Teil des Buchnachweises im Sinne der Verordnung zu Art. 7 UStG, BGBl. Nr. 401/1996, und der Verordnung zu Art. 27 Abs. 2 UStG, BGBl. II Nr. 308/2003. Voraussetzung dafür ist eine rechtzeitige Antragstellung durch das liefernde Unternehmen.“

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Stattgabe und Aufhebung der Bescheide betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 01-06/2015, 09-12/2015 und 02-03/2017

Mit den angefochtenen Bescheiden betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 01-06/2015, 09-12/2015 und 02-03/2017 dürfte die belangte Behörde beabsichtigt haben, den Anträgen auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe nicht zu entsprechen.

Tatsächlich setzte die belangte Behörde im Spruch der angefochtenen Bescheide für die Zeiträume 01-06/2015 und 09-12/2015 sowohl die Normverbrauchsabgabe als auch die jeweiligen Vergütungsbeträge mit EUR 0,00 fest und schrieb, soweit Vergütungsbeträge bereits gebucht worden waren, diese zur Nachzahlung vor. Eine Nachzahlung wurde in den angefochtenen Bescheiden für die Zeiträume 02/2015 iHv EUR 583,76 und 04/2015 iHv EUR 788,84 vorgeschrieben. In den angefochtenen Bescheiden für die Zeiträume 02-03/2017 setzte die belangte Behörde die Normverbrauchsabgabe ebenfalls mit EUR 0,00 fest und sah als Vergütung für den Zeitraum 02/2017 EUR -269,71 und für den Zeitraum 03/2017 EUR -235,85 vor.

Soweit bereits eine Verbuchung der Vergütungsbeträge erfolgt war, hätte die belangte Behörde darüber bescheidmäßig absprechen müssen und bei nachfolgendem Zutreffen der Ansicht, dass die Vergütung zu Unrecht erfolgt war, die jeweiligen Verfahren wieder aufnehmen und im wieder aufgenommenen Verfahren die Vergütungsanträge abweisen müssen (vgl. auch VwGH 29.9.2011, [2011/16/0128](#)).

Doch auch der Spruch angefochtenen Bescheide für diejenigen Zeiträume, für die keine Vergütungsbeträge gebucht worden waren, erweist sich als nicht richtig.

Indem die belangte Behörde die Normverbrauchsabgabe mit EUR 0,00 festsetzte, brachte sie zum Ausdruck, dass die betroffenen Fahrzeuge nicht mit der Normverbrauchsabgabe belastet sein sollten. Dies steht jedoch im Widerspruch zur in der Begründung zum Ausdruck kommenden Intention, dass auf Grund einer verspäteten Sperre der betroffenen Fahrzeuge in der Genehmigungsdatenbank eine Belastung mit der Normverbrauchsabgabe bestehen bleiben

sollte. Im Ergebnis hätte die belangte Behörde im Spruch der betroffenen angefochtenen Bescheide ebenfalls über die Anträge auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe absprechen müssen. Da es dem Bundesfinanzgericht nicht obliegt, erstmals über einen Vergütungsantrag zu entscheiden, war spruchgemäß zu entscheiden.

Ungeachtet dessen ist bei der Entscheidung über die Vergütungsanträge des Bf. für die Zeiträume 01-06/2015, 09-12/2015 und 02-03/2017 Folgendes zu beachten:

Der Verwaltungsgerichtshof erklärte in Rn. 45 seines Erkenntnisses vom 24. Jänner 2017, Ro 2016/16/0001, in Bezug auf § 12a Abs. 1 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 112/2012, welcher auf die angefochtenen Bescheide für die Zeiträume 01-06/2015 und 09-12/2015 Anwendung findet, dass das Finanzamt gemäß § 5 der oben genannten Verordnung BGBl. II Nr. 406/2008 als Voraussetzung für die Vergütung die Sperre in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a Abs. 9a KFG 1967 zu veranlassen hat, wenn es bei der Prüfung eines Vergütungsantrags feststellt, dass einer der Tatbestände des § 12a Abs. 1 erster Satz, erster bis vierter Gedankenstrich NoVAG 1991 erfüllt ist und als Voraussetzung des § 12a Abs. 1 zweiter Satz die Fahrgestellnummer bekannt gegeben ist.

Es ist sowohl unstrittig, dass der Bf. als befugter Fahrzeughändler die streitgegenständlichen Fahrzeuge der Zeiträume 01-06/2015 und 09-12/2015 nachweisbar ins Ausland lieferte, als auch, dass er die Fahrgestellnummern dieser Fahrzeuge bekanntgab.

Die belangte Behörde führte jedoch aus, die Sperre bzw. der Antrag der Sperre der streitgegenständlichen Fahrzeuge sei verspätet erfolgt. Ein befugter Fahrzeughändler habe die Sperre in der Genehmigungsdatenbank spätestens unmittelbar im Anschluss an die Lieferung vorzunehmen. Dabei stützte sich die belangte Behörde auf die Verwaltungspraxis, welche in Rz. 4010 der Umsatzsteuerrichtlinien sowie im Ergebnisprotokoll des Salzburger Steuerdialogs 2016, [BMF-010220/0135-VI/9/2016](#), ihren Niederschlag findet.

Diese Verwaltungspraxis entspricht nicht dem Wortlaut des § 12a Abs. 1 NoVAG 1991.

Wird die (sinngemäße) Anwendung des § 8 der VO BGBl. II Nr. 406/2008 auf die gegenständliche Beschwerdesache bejaht, ist zudem zu beachten, dass Voraussetzung für die Vergütung zudem ein rechtzeitiger Antrag auf Sperre der Fahrgestellnummer in der Genehmigungsdatenbank durch das liefernde Unternehmen ist. Da es der (gesetzwidrigen, da im Widerspruch zu § 30a Abs. 9a KFG 1967 stehenden) Praxis entspricht, dass Fahrzeughändler diese Sperre selbst in der Genehmigungsdatenbank durchführen können, ist die tatsächlich von diesen vorgenommene Sperre aus Sicht des Bundesfinanzgerichts einem solchen Antrag gleichzuhalten. Durch die Sperre wird gewährleistet, dass das Fahrzeug im Inland nicht zum Verkehr zugelassen werden kann; dadurch wird verhindert, dass eine Lieferung eines Fahrzeuges ins Ausland vorgetäuscht wird, das Fahrzeug jedoch im Inland verbleibt und innerstaatlich geliefert wird (*Melhardt in Melhardt/Tumpel*, UStG² 2015, Art. 7, IV).

Buchnachweis (Art 7 Abs 3) Rz 49). Vor diesem Hintergrund war in der vorliegenden Beschwerdesache dem Kriterium der Rechtzeitigkeit Genüge getan, wenn zum Zeitpunkt der Sperre gewährleistet war, dass keine Zulassung der Fahrzeuge im Inland bestehen konnte.

Wie bereits unter der Beweiswürdigung ausgeführt, wäre es technisch nicht möglich gewesen, die gegenständlichen Fahrzeuge in der Genehmigungsdatenbank zu sperren, wenn diese zum Zeitpunkt der Sperre im Inland zum Verkehr zugelassen gewesen wären. Da sämtliche Fahrzeuge jedoch in der Genehmigungsdatenbank gesperrt wurden, war ein Missbrauch nicht möglich. Daher war die Rechtzeitigkeit iSd § 8 der VO BGBl. II Nr. 406/2008 gegeben.

Somit kann das Bundesfinanzgericht der oben dargestellten Verwaltungspraxis umso weniger folgen. Im Ergebnis hat die belangte Behörde die Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 01-06/2015 und 09-12/2015 nach erfolgter Sperre der jeweiligen Fahrgestellnummern antragsgemäß zu vergüten und darüber bescheidmäßig abzusprechen. Ein Eingehen auf verfassungsrechtliche Aspekte ist nicht erforderlich.

Auf die angefochtenen Bescheide für die Zeiträume 02-03/2017 findet § 12 Abs. 1 NoVAG idF BGBl. I Nr. 118/2015 Anwendung. Dieser unterscheidet sich dahingehend von der vorherigen Fassung dieser Bestimmung, dass als weitere Voraussetzungen für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe eine Sperre des Fahrzeugs in der Genehmigungsdatenbank bereits zum Zeitpunkt des Vergütungsantrags vorgesehen ist. Zudem darf das Fahrzeug zu diesem Zeitpunkt nicht im Inland zum Verkehr zugelassen sein.

Das Bundesfinanzgericht stellte fest, dass der Bf. als befugter Fahrzeughändler die streitgegenständlichen Fahrzeuge der Zeiträume 02-03/2017 nachweislich ins Ausland lieferte und im Zuge seines Vergütungsantrags deren Fahrgestellnummern bekanntgab. Diese Fahrzeuge waren zum Zeitpunkt der Antragstellung bereits in der Genehmigungsdatenbank gesperrt und nicht im Inland zum Verkehr zugelassen. Bezüglich § 8 der VO BGBl. II Nr. 406/2008 wird auf die obigen Ausführungen verwiesen. Somit hat die belangte Behörde die Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 02-03/2017 antragsgemäß zu vergüten und darüber bescheidmäßig abzusprechen.

3.2. Zu Spruchpunkt 2: Stattgabe des Antrags auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2017

Das Bundesfinanzgericht stellte fest, dass der Bf. als befugter Fahrzeughändler die streitgegenständlichen Fahrzeuge des Zeitraums 04/2017 nachweislich ins Ausland lieferte und im Zuge seines Vergütungsantrags deren Fahrgestellnummern bekanntgab. Die Fahrzeuge

waren zum Zeitpunkt der Antragstellung bereits in der Genehmigungsdatenbank gesperrt und nicht im Inland zum Verkehr zugelassen. Bezüglich § 8 der VO BGBl. II Nr. 406/2008 wird auf die obigen Ausführungen verwiesen. Da somit für diese Fahrzeuge sämtliche Voraussetzungen für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe erfüllt waren, war spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt 3: Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wurde. Da eine solche Rechtsfrage nicht vorliegt, ist keine Revision zuzulassen.

Wien, am 23. Juli 2020